

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace DPH v mezinárodní přepravě
Application of VAT in the International Transport

Student: Hana Škorcová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2010

Zadání bakalářské práce

Student: **Hana Škorcová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Aplikace DPH v mezinárodní přepravě**
Application of VAT in the International Transport

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Právní úprava DPH
 3. Mezinárodní přeprava a spediční služby z pohledu DPH
 4. Vrácení DPH v EU
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratek
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Přílohy


Seznam doporučené odborné literatury:

- GALOČÍK, S.; LOUŠA, S. *DPH a účtování-přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 168 s. ISBN 978-80-247-3074-5.
LEDVINKOVÁ, J. *DPH v příkladech k I. 4. 2009*. 6. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 432 s. ISBN 978-80-7263-537-5.
PITNER, L.; BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k I. 4. 2009*. 4. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 479 s. ISBN 978-80-7263-539-9.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 20.11.2009
Datum odevzdání: 07.05.2010


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně.
Přílohy č. 1 a č. 2 jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 7.května 2010

Hana Škorcová

1.Úvod	1
2. Právní úprava DPH	2
2.1 Historie daně z přidané hodnoty	2
2.2 Princip daně z přidané hodnoty.....	2
2.3 Právní úprava daně z přidané hodnoty v ČR	3
2.3.1 Obecná ustanovení daně z přidané hodnoty.....	3
2.4. Právní úprava DPH platná v roce 2009.....	4
2.4.1. Vymezení základních pojmů	4
2.5 Právní úprava DPH s účinností od 1.1.2010	11
2.5.1. Změny ve vymezení základních pojmů v ZDPH	11
3. Mezinárodní přeprava a spediční služby z pohledu DPH	13
3.1 Právní úprava v oblasti přepravy a spedičních služeb.....	13
3.2. Právní úprava přepravy z hlediska ZDPH.....	14
3.2.1. Právní úprava platná v roce 2009.....	14
3.2.2 Právní úprava platná v roce 2010.....	15
3.2.3. Přeprava a změny ZDPH v příkladech.....	16
3.2.4 Stanovení místa plnění při přepravě v právní úpravě platné v roce 2010	17
3.3 Přeprava zboží uskutečněná mezi členskými státy.....	18
3.3.1 Místo plnění v tuzemsku, Přeprava zboží uskutečněná tuzemským přepravcem	18
3.3.2 Místo plnění v tuzemsku, přeprava zboží uskutečněná Přepravcem z jiného členského státu nebo zahraničním dopravcem. 18	
3.3.3 Systém „reverse Charge“	19
3.4. Přeprava zajištěná spediční firmou.....	20

3.5. Oblast přepravy z pohledu Směrnice o DPH.....	22
3.5.1 Pořízení nového dopravního prostředku dle směrnice o DPH ...	24
3.5.2 Pronájem dopravních prostředků dle směrnice o DPH	25
3.5.3 Jiné úpravy dle směrnice o DPH	26
4. Vrácení daně v EU	27
4.1. Úprava vrácení daně dle Směrnice o DPH.	27
4.2. Vrácení daně v roce 2009	27
4.3. Vrácení daně s účinností od 1.1.2010	28
4.4. Změny pro přepravce vyplývající z nově upraveného § 82 ZDPH..	31
4.5. Analýza nároku vrácení daně přepravci.....	32
4.5.1 Vrácení daně bez zastupování.....	32
4.5.2 Vrácení daně formou zástupce	33
4.5.3 ACTIVAT	34
4.5.4 Porovnání výhod a nevýhod vrácení daně.....	35
4.5.4 Nákladovost a volné finanční prostředky	36
4.6. Celkové zhodnocení	37
5. Závěr	39
Seznam použité literatury	42
a) Knihy, příspěvky ve sborníku	42
b) elektronické publikace.....	43
Seznam obrázků, tabulek a grafů	
Použité zkratky a symboly	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	

1. Úvod

Harmonizací systému daní v rámci Evropské Unie dochází k naplňování podmínek stanovených vstupem České republiky do Evropské Unie. České republice byly při vstupu do Evropské Unie uděleny výjimky při naplňování zásad, vyplývajících ze Šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu a následně nahrazením této Směrnice, Směrnicí Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Postupným naplněním časového horizontu udělených výjimek a novelám směrnice Rady dochází neustále ke změnám našeho právního předpisu, upravujícího daň z přidané hodnoty. Současně dochází k dalším úpravám v souvislosti se změnami probíhajícími uvnitř Českého státu. Daň z přidané hodnoty patřící mezi nejvyšší zdroje příjmů státního rozpočtu je novelizována především v oblasti sazeb. Český státní rozpočet se již dlouhodobě nachází v hlubokém deficitu a proto se Česká vláda v rámci protipatření zvyšování státního schodku rozhodla nárůst příjmů zajistit mimo jiná opatření zvýšením daně spotřební a zvýšením sazeb daně z přidané hodnoty s účinností od 1.1.2010.

Poslední novela zákona o dani z přidané hodnoty s účinností od 1.1.2010 mění mimo sazeb a jiných ustanovení, místo plnění při poskytnutí služby a zavádí vrácení daně z přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v jiném členském státě formou podání žádosti o vrácení daně prostřednictvím elektronického portálu za podmínek stanovených Ministerstvem financí.

Cílem této práce je posoudit dopady zavedení novelizovaných ustanovení zákona především v oblasti mezinárodní silniční dopravy a dále zhodnocení nově upraveného systému vrácení daně z přijatých plnění uskutečněných na území jiného členského státu proti předešlému systému

nárokování této daně v jednotlivých členských státech často formou zastupujících subjektů.

2. Právní úprava DPH

Tato kapitola je zaměřena na teorii. V první části historií daně z přidané hodnoty, následně na legislativní úpravy této daně až po současně platnou právní úpravu.

2.1 Historie daně z přidané hodnoty

V České republice se s pojmem Daň z přidané hodnoty setkáváme v daňové reformě připravované v roce 1990 s její účinností k 1.1.1993.

Snahou sblížit náš daňový systém se systémem Evropských společenství vzniká Česká daňová soustava, upravená zákonem Zákon o soustavě daní č. 212/1992 Sb. Z dřívější daně z obratu vzniká touto daňovou soustavou mimo jiné daně Daň z přidané hodnoty a Daň spotřební. Daň z přidané hodnoty je nejprve upravena zákonem č. 588/1992 Sb., jehož platnost končí vstupem ČR do EU, kdy dochází ke zrušení tohoto zákona a jeho nahrazením zákonem č. 235/2004 Sb. Zákon č.235/2004 Sb. byl již jednadvacetkrát novelizován od data svého vzniku, poslední úprava je zákonem č. 489/2009 Sb. Účinnost poslední právní úpravy je datem 1.1.2010.

2.2 Princip daně z přidané hodnoty

Daňové břemeno v konečném důsledku nese spotřebitel. DPH je daní nepřímou, kdy základem je přidaná hodnota. Pro dodržení principu nově vzniklé přidané hodnoty, má plátce daně nárok na odpočet daně, kterou zaplatil na vstupu z plnění určených pro svou ekonomickou činnost a na výstupní straně se daň počítá z obratu vytvořené ekonomické činnosti. Rozdíl daně na výstupu a daně na vstupu je pro plátce daňovou povinností, je-li daň na výstupu větší daně na vstupu, v opačném případě

vzniká plátcí nadměrný odpočet. Výběrem daňové povinnosti a vrácením nadměrného odpočtu jsou pověřeni správci daně – Finanční úřady. Tento princip DPH je považován za základní.

2.3 Právní úprava daně z přidané hodnoty v ČR

Právně je tato daň upravena Zákonem č. 235/2004 Sb. v platném znění. Zákon ve svých 2 částech a 4 přílohách upravuje podmínky uplatňování daně z přidané hodnoty. V první části zákon upravuje Základní ustanovení, v části II. Přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení.

I. Část Základní ustanovení je dále rozdělena do IV hlav.

Hlava I – Obecná ustanovení §1-§ 4

Hlava II – Uplatňování daně § 5-§ 87

Hlava III – Zvláštní režimy § 88-§ 92a

Hlava IV – Správa daně v tuzemsku § 93-§ 110

II. Část Přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení § 111-§ 113

Příloha č. 1 Seznam zboží podléhající snížené sazbě

Příloha č. 2 Seznam služeb podléhajících snížené sazbě

Příloha č. 3 Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které

Vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani

Příloha č. 4 Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti

2.3.1 OBECNÁ USTANOVENÍ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Zákon o DPH v současné platné právní úpravě zapracovává předpisy Evropských společenství, zejména Směrnicí Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice 2006/98/ES, směrnice 2006/138/ES, směrnice 2007/75/ES, směrnice

2008/8/ES, směrnice 2008/9/ES a směrnice 2008/117/ES (dále Směrnice o DPH).

Zákon o DPH se uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek tímto zákonem stanovených.

2.4. Právní úprava DPH platná v roce 2009

2.4.1. VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Zákon o dani z přidané hodnoty v části I. upravuje základní ustanovení tohoto zákona. Práce je zaměřena na výčet a popis těch, které jsou potřebné při aplikování DPH do přepravních služeb.

Předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku. (§ 2 odst.1 písm. b) ZDPH).

Tuzemskem se pro účely ZDPH rozumí území České republiky. (§ 3 odst. 1 písm. a) ZDPH).

Územím Evropského společenství se pro účely ZDPH rozumí území stanovené Směrnicí Rady 2006/112/ES v platném znění. (§ 3 odst. 1 písm. c) ZDPH).

Třetí zemí území mimo Evropského společenství. (§ 3 odst. 1 písm. b)).

Osobou zahraniční – osoba z třetích zemí. (§ 4 odst. 1 písm. v) ZDPH).

Osoba registrovaná v jiném členském státě – plátce daně na území ES. (§ 4 odst. 1 písm. u) ZDPH).

Úplata je plnění zaplacené penězi, nebo jinými platebními prostředky a poskytnutí nepeněžního plnění. (§ 4 odst. 1 písm. a) ZDPH).

Daň na vstupu je daň, která je obsažena v částce za přijaté plnění, daň z poskytnuté úplaty, dále mimo jiné, daň při poskytnutí služby zahraniční

osobou, daň při poskytnutí služby osobou registrovanou v jiném členském státě. (§ 4 odst. 1 písm. c) ZDPH).

Daň při poskytnutí služby osobou zahraniční nebo osobou registrovanou v členském státě je ve většině případů povinen přiznat plátce daně, kterému byly služby poskytnuty. (§ 4 odst. 1 písm. f) ZDPH).

Daň na výstupu je daň, kterou je povinen plátce daně přiznat ze základu daně za uskutečnitelná zdanitelná plnění, z přijaté úplaty, daň při poskytnutí služby zahraniční osobou, daň při poskytnutí služby osobou registrovanou v jiném členském státě. (§ 4 odst. 1 písm. h) ZDPH).

Osvobození dle ZDPH, mimo jiné, je plnění při poskytnutí služby, které má místo plnění v jiném členském státě ES nebo ve třetích zemích, u těchto osvobozených plnění vzniká plátcovi nárok na odpočet daně na vstupu. (§ 4 odst. 1 písm. k) ZDPH).

Daňová povinnost vzniká, kdy daň na výstupu převyšuje daň na vstupu, v opačném případě se jedná o nadměrný odpočet. Tuto skutečnost plátce daně uvádí ve svém daňovém přiznání. (§ 4 odst. 1 písm. n) ZDPH).

Plátce daně je osoba povinná k dani vymezená § 94 odst. 1-9, osoba registrovaná v jiném členském státě § 94 odst. 10-14, osoba identifikovaná k dani § 96 a skupinová registrace § 95a ZDPH.

Z těchto ustanovení mimo jiné vyplývá, že plátcem se stává osoba se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat přesáhne za období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích částku 1 milion Kč.

Dále se plátcem daně stává v případě uzavření Smlouvy o sdružení s plátcem daně, popř. překročením obratu součtem svých příjmů a podílových příjmů ze sdružení.

Pro tyto plátce platí překročením obratu povinnost podat přihlášku do 15 dní od překročení, plátcovi daně se stávají prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, kdy byl obrat překročen. Plátcem daně se stává

také osoba, která dobrovolně podá přihlášku k registraci, tato pak se stává plátcem daně od data uvedeného v registraci.

Obratem pro účely ZDPH (§ 6) je považován souhrn úplat bez daně za uskutečněná zdanitelná plnění, vyplývající z ekonomické činnosti, mimo činnost příležitostnou a prodeje hmotného majetku.

Pro přepočítání cizí měny na korunu českou se použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB platný pro plátce daně ke dni vzniku povinnosti přiznat daň nebo při uplatnění osvobození. Při stanovení denního nebo pevného kurzu pro přepočítání se vychází z účetnictví plátce, tato skutečnost platí i plátce, který vede daňovou evidenci dle ZDP. (§ 4 odst. 4 ZDPH).

Nový dopravní prostředek mimo jiné je silniční motorové vozidlo, které je dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6000 km. (§ 4 odst. 3 písm. a) ZDPH). Při pořízení takového dopravního prostředku se vychází ze znění § 19 ZDPH.

Poskytnutím služby jsou všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitostí. (§ 2 ZDPH).

Místo plnění při poskytnutí služby v základním ustanovení bylo místem, kde má poskytovatel osoba své sídlo nebo místo podnikání, případně v místě umístění provozovny. (§ 9 odst. 1 písm. a) ZDPH).

Pro účely přepravy je však místo poskytnutí služby speciálně upraveno v §10 ZDPH.

V §10 odst. 2 ZDPH je jako výchozí pravidlo pro určení místa plnění pro přepravní služby (jak pro přepravu osob, tak i zboží) stanoveno, že místem plnění je území, kde se přeprava uskutečňuje.

Např. jestliže se přeprava zboží nebo osob uskutečňuje v tuzemsku, je místem plnění tuzemsko. Bude-li přeprava osob nebo zboží poskytnuta českým plátcem daně výhradně na území Rakouska je místem plnění

Rakousko a plátce postupuje podle zákona a dalších předpisů platných v této členské zemi Evropské unie.

Odlišná pravidla pro určení místa plnění dle §10 odst. 2 ZDPH platí u přepravy zboží uskutečněné mezi členskými státy, např. mezi ČR a Itálií, V takové případě je místem plnění místo zahájení přepravy.

Jestliže je však služba přepravy zboží mezi členskými státy poskytnuta pro osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, než ve kterém je zahájena přeprava, považuje se za místo plnění nikoliv místo zahájení přepravy, ale území tohoto členského státu, který vydal daňové identifikační číslo osobě, která si pod tímto daňovým identifikačním číslem objednala poskytnutí přepravní služby, přepravy zboží. [8 str.51,52]

Daňový doklad při poskytnutí služby ze základních ustanovení vyplývá povinnost vystavit DD do 15 dní od dne, kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, k přijetí úplaty nebo k uskutečnění plnění osvobozeného. Údaje o dani a základu daně se na daňovém dokladu uvádějí v české měně, zaokrouhlení výše daně se stanovuje na Kč, popř. uvedená v haléřích. Pro účely přepravy je zpravidla využíváno běžného daňového dokladu specifikovaného v § 28 ZDPH, dále opravného daňového dokladu, daňového dobropisu a daňového vrubopisu.

Běžný daňový doklad musí obsahovat

- a) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- b) daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje plnění,
- c) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, pro kterou se uskutečňuje plnění,

- d) daňové identifikační číslo, pokud je osoba, pro kterou se uskutečňuje plnění plátcem,
- e) evidenční číslo daňového dokladu,
- f) rozsah a předmět plnění,
- g) datum vystavení daňového dokladu,
- h) datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí úplaty, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,
- i) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,
- j) základ daně,
- k) základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně, a odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona,
- l) výši daně zaokrouhlenou na nejbližší měnovou jednotku v oběhu, popřípadě uvedenou v haléřích. [8, str.115]

Zákonem jsou dále upravena specifikace při daňových dokladech při poskytnutí služby

- a) osobou registrovanou v jiném členském státě, §31 ZDPH
- b) zahraniční osobou, § 32 ZDPH
- c) při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko, § 33 ZDPH

Náležitosti daňového dokladu při přijetí služby poskytnuté osobou registrovanou v jiném členském státě jsou tyto

- a) název, sídlo nebo místo podnikání a daňové identifikační číslo osoby registrované k dani v jiném členském státě, která poskytuje službu, včetně kódu země,
- b) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání osoby, které je služba poskytnuta,

- c) evidenční číslo dokladu,
- d) rozsahu a předmět poskytnuté služby,
- e) datum vystavení dokladu,
- f) datum uskutečnění služby, pokud se liší od data vystavení dokladu,
- g) jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,
- h) základ daně,
- i) sdělení, že osobou povinnou přiznat daň a zaplatit daň je plátce, pro kterého se služba uskutečňuje, s odkazem na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropských společenství, nebo s jiným odkazem, podle kterého je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň plátce, jemuž je služba poskytnuta.[8, str.122]

Příjemce služby je povinen doplnit na obdrženém dokladu do 15 dní ode dne uskutečnění služby tyto údaje:

- a) základní nebo sníženou sazbu daně nebo sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně s odkazem na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropských společenství, nebo s jiným odkazem uvádějícím, že se jedná o plnění osvobozené od daně,
- b) výši daně uvedenou v korunách a haléřích, popřípadě zaokrouhlenou podle § 28 odst.2 písm.l), [viz běžný daňový doklad pod písm.l)]
- c) datum, k němuž byly doplněny údaje podle písm.a) a b). [8, str.122]

Datum doplnění údajů je považováno za datum vystavení daňového dokladu.

Daňové doklady při poskytnutí služby zahraniční osobou mají obdobné náležitosti s výjimkou písm. i). Ze stejného principu se vychází i při koncepci daňového dokladu dle § 33 ZDPH při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko.

Základní sazba daně platná pro přepravní služby činila v roce 2009 19% ze základu daně, v případě přijetí úplaty na budoucí poskytované přepravní služby je daň počítána z hodnoty přijaté úplaty přepočítacím koeficientem ve výši 0,1597. (§ 37 a § 47 ZDPH).

Zdaňovací období je čtvrtletní, pokud obrat plátce nepřesáhne za předcházející kalendářní rok hodnotu 10 miliónů Kč, v tomto případě je zdaňovací období měsíční. Plátce při obratu vyšším 2 milionů si může zvolit období měsíční nebo čtvrtletní. (§ 99 ZDPH).

Daňové přiznání se podává plátcem po skončení zdaňovacího období do 25. dne na předepsaném tiskopisu MFČR. Pro zdaňovací období roku 2009, platí tiskopis 25 5401 MFin 5401 – vzor č. 15.

(pro zdaňovací období roku 2010- vzor č.16 v příloze č.1).

Splatnost daňové povinnosti je ve lhůtě pro podání daňového přiznání, k tomuto datu musí být předmětná částka připsána na účet správce daně.

V případě nadměrného odpočtu má správce daně stanovenou lhůtu, jej vrátit do 30 dní od termínu podání daňového přiznání, není-li správcem učiněna výzva na doplnění či doložení skutečností uvedených v daňovém přiznání, případně rozhodnuto jinak. (§ 101 ZDPH).

Souhrnné hlášení je hlášení na tiskopisu MFČR 255521 MFin 5521-vzor č.2 (viz příloha č.2), kde jsou uvedena plnění do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. V roce 2009 se toto hlášení podává v případě dodání zboží. Lhůta pro podání souhrnného hlášení je shodná s podáním daňového přiznání pro čtvrtletní plátce daně.

(§ 102 ZDPH).

2.5 Právní úprava DPH s účinností od 1.1.2010

Tato kapitola je zaměřena na změny některých ustanovení vyplývajících z novely zákona č. 235/2004 Sb. zákonem č. 362/2009 Sb. a zákonem č.489/2009Sb v souvislosti s přepravou.

2.5.1. ZMĚNY VE VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ V ZDPH

Nový dopravní prostředek je mimo jiné vozidlo určené k provozu na pozemních komunikacích s obsahem válců větším než 48cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6000 km. (§ 4 odst. 3 písm. b) ZDPH)

Místo plnění při poskytnutí služby je novelizovaným ZDPH upraveno v § 9 – Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby. Dále je blíže specifikováno ve speciálních ustanoveních § 10 – § 10 k tohoto zákona.

Základní pravidlo pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby se použije vždy, pokud není zákonem blíže specifikováno.

Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.

Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. Pokud je však tato služba poskytnuta prostřednictvím provozovny osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo nebo místo podnikání, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna.
[2,str.108]

Za osoby povinné k dani se pro účely místa plnění mimo jiné považují osoby registrované k dani v jiném členském státě.

V roce 2009 patřila přeprava zboží mezi služby specifikované a upravené zněním § 10 ZDPH. Pro rok 2010 není pro přepravu zboží stanoveno speciální pravidlo a tímto se při určení místa plnění vychází ze základního pravidla. Změny, které v této souvislosti nastaly jsou blíže vysvětleny v kapitole 3.

Zákonem č. 362/2009 Sb. je dále dotčena sazba daně, kdy obě sazby daně se zvyšují o 1%, základní na 20% a snížená sazba na 10%. Přepočítací koeficienty ze základu činí pro základní sazbu 0,1667 a pro sníženou 0,0909. (§ 37 a § 47 ZDPH).

Přeprava zboží je i nadále zdaněna základní sazbou daně.

Další změnou vyplývající z novelizovaného ZDPH je **vrácení daně plátcům v jiných členských státech**. Kapitola 4. této práce blíže přibližuje tuto oblast a rozebírá stav v roce 2009 oproti nově daným možnostem nároku. (§ 82 ZDPH).

Nově se dotýká plátců daně poskytujících služby oblast **souhrnného hlášení**. V roce 2009 se souhrnné hlášení dotýkalo pouze plátců daně dodávajících zboží do členských států ES. S účinností od 1.1.2010 nastává v této oblasti několik změn. První změnou je změna období, za které se souhrnné hlášení podává, toto je nyní stanoveno na kalendářní měsíc v případě dodání zboží, tzn. souhrnné hlášení za měsíc leden 2010 se podává ke dni 25.2.2010. Druhou změnou dotýkající se všech plátců daně dodávajících plnění do členských států je způsob podání. Způsob podání je nově stanoven elektronicky formou datové zprávy opatřené elektronickým podpisem nebo prostřednictvím datové schránky plátce. Největší změnou je povinnost, při které plátce daně podává souhrnné hlášení. Vymezení této povinnosti je § 102 odst.1 ZDPH, kdy je nově stanoveno podání souhrnného hlášení v případě:

a) dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě

- b) přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- c) dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu podle § 17 ZDPH, pokud je plátce v tomto obchodu prostřední osobou,
- d) poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst.1, s výjimkou služeb osvobozených od daně, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby. [2, str.143]

ZDPH dále v § 102 odst. 5 upravuje odlišně termín podání souhrnného hlášení v případě poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě a to na období shodné s podáním daňového přiznání. V tomto případě se souhrnné hlášení podává současně s daňovým přiznáním podle stanovení období a to buď měsíčně nebo čtvrtletně.

3. Mezinárodní přeprava a spediční služby z pohledu DPH

Tato kapitola je zaměřena na aplikaci daně z přidané hodnoty u přepravních služeb z hlediska nejen přepravců, ale také zprostředkovatelských (spedičních) služeb. Dále na změny při aplikaci novelizovaného ZDPH k 1.1.2010 do těchto služeb.

3.1 Právní úprava v oblasti přepravy a spedičních služeb

Fyzická osoba – podnikatel nebo právnická osoba pro provozování silniční přepravy potřebuje splnit mimo jiné, podmínky, vyplývající ze Živnostenského zákona (Zákon č. 455/1991 Sb. v platném znění). Z Živnostenského zákona vyplývá pro účely provozování silniční přepravy splnění podmínek přidělení koncese, dle přílohy č. 3 tohoto zákona.

Podmínky pro tuto koncesovanou živnost jsou dále upraveny v Zákoně o silniční dopravě č.111/1994 Sb. v platném znění a následně prováděcí vyhláškou č. 366/1999 Sb. ve znění pozdějších předpisů, ke

schválení koncese se vyjadřuje Dopravní úřad. Jednou z podmínek pro přidělení koncese, je tzv. Finanční způsobilost dopravců (dále jen "FZD"). FZD je založena na principu vytvoření finanční rezervy na jednotlivé vozidlo po dobu budoucích 12 měsíců provozu. FZD vystavuje Dopravní úřad na základě žádosti dopravce. Žadatel prokazuje údaje pro FZD z vedené daňové evidence, z vedeného účetnictví nebo daňovým přiznáním k dani z příjmů. Údaje pro FZD předkládá dopravce nejen při žádosti o koncesi, ale každoročně nejpozději k 31.7. následujícího kalendářního roku.

Spediční služby, zprostředkovávající poskytnutí služby přepravcem, postupují přiřízení živnostenského oprávnění z podmínek stanovených pro živnost volnou pod názvem Zasilatelství a zastupování v celním řízení.

3.2. Právní úprava přepravy z hlediska ZDPH

Právní úprava vychází z obecně závazných předpisů EU, které umožňují uplatňovat stejné postupy pro tuzemské přepravce v jiných členských státech a přepravce registrované v jiných členských státech, kteří uskutečňují přepravu přes tuzemsko nebo v tuzemsku.

3.2.1. PRÁVNÍ ÚPRAVA PLATNÁ V ROCE 2009

V ZDPH nejsou přímo stanoveny podmínky, vychází se zde z obecných principů platných pro poskytování služeb. Přeprava zboží byla však specifickou službou v tom smyslu, že dopravce fyzicky zboží přepravuje a tím uskutečňuje část přepravního výkonu po území jiného členského státu. Jestliže by tato část přepravy byla považována za ekonomickou činnost na území jiného členského státu, znamenalo by to velmi rychlé překročení obratu v tomto členském státě a tím i povinnou registraci plátce v jiném členském státě. Dopravci a to nejen tuzemští, by se tak stali registrovanými osobami k dani ve všech členských státech, přes které uskutečňují přepravu. Proto je u přepravních služeb

považována za ekonomickou činnost uskutečňovanou přepravním výkonem taková přeprava, která je zahájena v jednom členském státě a v tomtéž státě ukončena, aniž by byla uskutečněna přeprava do jiného členského státu a to bez ohledu na to, zda je uskutečňována pro osobu registrovanou k dani či nikoliv. [3, str.11,12]

3.2.2 PRÁVNÍ ÚPRAVA PLATNÁ V ROCE 2010

Schválením Směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění Směrnice Rady 2006/112/ES v oblasti místa poskytnutí služby, dále schválením Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění Směrnice Rady 2006/112/ES v oblasti prováděcích pravidel pro vrácení DPH a dále schválením Směrnice Rady 2008/117/ES ze dne 16. prosince 2008, kterou se mění Směrnice Rady 2006/112/ES v oblasti povinnosti podání souhrnného hlášení.

Aplikací znovelizovaných ustanovení Směrnice o DPH do ZDPH k 1.1.2010 dochází v přepravě ke změnám zaměřujících se především na místo plnění u služeb a tím i u přepravních výkonů. Služba přepravy, tak jak byla upravena ve znění platném v roce 2009 již není zákonem přímo specifikována. Vyjmutím přepravy ze služeb specifikovaných dochází v přepravě při stanovení místa plnění k použití základního pravidla dle § 9 odst.1 ZDPH. Základní pravidlo tedy určuje místo plnění v případě že se jedná o osobu povinnou k dani. Zákonná úprava přitom neřeší, zda se jedná o přepravu uskutečňovanou na území více členských států nebo na území třetích států případně v tuzemsku.

ZDPH upravuje mezi výjimkami v §10f pouze přepravu pro osoby nepovinné k dani a u služeb souvisejících s přepravou v §10g písm.a). Tato úprava stanoví místem plnění, místo kde je přeprava zahájena. Plátcům daně tak může vzniknout povinnost registrace k dani v jiném členském státě, jestliže došlo na jeho území k zahájení přepravy.

3.2.3. PŘEPRAVA A ZMĚNY ZDPH V PŘÍKLADECH

Příklad č. 1

v úpravě platné v roce 2009

Tuzemský přepravce uskutečnil přepravu zboží do Katowic (Polsko), pro vytížení vozidla uskutečnil přepravu z Katowic do Krakowa pro polského plátce daně. V daňovém dokladu sice neuplatní daň, tuto přiznává plátce daně registrovaný v Polsku, ale uskutečňuje ekonomickou činnost v Polsku a v případě překročení obratu pro registraci v Polsku vznikla by mu povinnost se zaregistrovat. Stejně podmínky se uplatňují i v případě uskutečnění přepravy přepravcem registrovaným v jiném členském státě, provádějícím přepravu na území ČR z jednoho místa do druhého, taktéž by mu vznikla povinnost se zaregistrovat k dani v tuzemsku, bez ohledu, zda by přepravu fakturoval tuzemskému plátcovi daně.

V úpravě platné v roce 2010

Změnou místa plnění tuzemský přepravce neuskutečňuje ekonomickou činnost v Polsku a nevzniká mu povinnost registrace v Polsku. Taktéž při uskutečnění přepravy přepravcem registrovaným v jiném členském státě, provádějícím přepravu na území ČR z jednoho místa do druhého pro plátce daně nevzniká povinnost registrace na území ČR.

Příklad č. 2

v úpravě platné v roce 2009

Tuzemský přepravce uskuteční přepravu pro občana nebo firmu, která není registrována k dani v žádném členském státě z Drážďan do Berlína (Německo). Touto přepravou uskutečňuje ekonomickou činnost na území Německa a z tohoto titulu se musí zaregistrovat k dani v Německu. V tomto případě nezáleží na výši obratu uskutečněných ekonomických činností v Německu.

V úpravě platné v roce 2010

Uskutečněním přepravy pro občana nebo firmu neregistrovanou k dani vzniká tuzemskému plátcovi povinnost registrace v Německu.

Příklad č. 3

V úpravě platné v roce 2009

Tuzemský přepravce uskuteční přepravu pro tuzemského plátce, který je registrován pouze v tuzemsku na území Slovenska z Bratislavy do Košic. Tuzemskému přepravci vzniká povinnost se zaregistrovat a odvést daň na Slovensku.

V úpravě platné v roce 2010

Povinnost registrace na Slovensku nevzniká, místem plnění je tuzemsko.

3.2.4 STANOVENÍ MÍSTA PLNĚNÍ PŘI PŘEPRAVĚ V PRÁVNÍ ÚPRAVĚ PLATNÉ V ROCE 2010

Druh plnění	Příjemce plnění	
	<i>Osoba povinná k dani</i>	<i>Osoba nepovinná k dani</i>
<i>Přeprava zboží mezi státy EU</i>	sídlo nebo provozovna příjemce (§9 odst.1 ZDPH)	místo zahájení přepravy (§10f odst.2 ZDPH)
<i>Služby související s přepravou</i>	sídlo nebo provozovna příjemce (§9 odst.1 ZDPH)	místo, kde se služba uskutečňuje (§10g ZDPH)
<i>Přeprava zboží v jednom státě</i>	sídlo nebo provozovna příjemce (§9 odst.1 ZDPH)	místo, kde se přeprava uskutečňuje (§10f odst. 1 ZDPH)
<i>Nájem dopravního prostředku</i>		
<i>krátkodobý (do 30 dní)</i>	místo předání (§10d ZDPH)	místo předání (§10d ZDPH)
<i>dlouhodobý</i>	místo skutečného užití (§10j ZDPH)	místo skutečného užití (§10j ZDPH)

Tab. 3.2.4.1 Místo plnění v přepravě

Zdroj: Vlastní zpracování

3.3 Přeprava zboží uskutečněná mezi členskými státy

Z již stanoveného místa plnění, upraveného § 9 odst. 1 nebo 10f ZDPH vyplývají pravidla pro uplatnění daně přepravců. Tyto podmínky platí ne-li dále stanoveno jinak.

3.3.1 MÍSTO PLNĚNÍ V TUZEMSKU, PŘEPRAVA ZBOŽÍ USKUTEČNĚNÁ TUZEMSKÝM PŘEPRAVCEM

Je-li přeprava zahájena v tuzemsku pro tuzemského plátce daně, nebo pro osobu, která není registrována v tuzemsku ani v jiném členském státě, pak dle místa plnění vzniká povinnost přiznat daň na území ČR.

Daň se přizná v místě, kde má osoba registrovaná k dani své sídlo (§9 odst.1 ZDPH) nebo v místě zahájení přepravy §10f ZDPH.

3.3.2 MÍSTO PLNĚNÍ V TUZEMSKU, PŘEPRAVA ZBOŽÍ USKUTEČNĚNÁ PŘEPRAVCEM Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU NEBO ZAHRANIČNÍM DOPRAVCEM.

Je-li přeprava zahájena v tuzemsku pro tuzemského plátce daně, nebo pro osobu, která není registrována v tuzemsku ani v jiném členském státě, pak dle místa plnění vzniká povinnost přiznat daň na území ČR.

Je-li přeprava zahájena v jiném členském státě pro tuzemského plátce daně, pak dle místa plnění vzniká povinnost přiznat daň na území ČR plátcí, pro kterého byla přeprava uskutečněna.

Povinnost přiznat daň plátcí, pro kterého byla přeprava uskutečněna vzniká i v případě, kdy je přeprava zahájena v tuzemsku.

Přepravci z jiného členského státu vzniká povinnost přiznat daň v tuzemsku, je-li přeprava zahájena nebo uskutečněna v tuzemsku pro osobu nepovinnou k dani.

3.3.3 SYSTÉM „REVERSE CHARGE“

Princip systému „reverse charge“ umožňuje přechýlení povinnosti přiznat daň do místa, kde je osoba, pro kterou se přeprava uskutečňuje osobou povinnou k dani a je jí přiděleno daňové identifikační číslo, (dále DIČ).

Právní úprava tohoto principu je stanovena v §9 odst. 1 ZDPH.

Z předchozí zásady vyplývá, že na základě principu „reverse charge“ vzniká daňová povinnost příjemci přepravy, který přepravci poskytne své DIČ.

Přenesením daňové povinnosti tak vzniká přepravci nárok na osvobození a příjemci přepravy povinnost zaplatit daň.

Jak již bylo uvedeno pro osvobození přepravy se musí jednat o přepravu uskutečněnou pro osobu, která je registrována v jiném členském státě, než je přepravce.

Příklad č. 4

Tuzemský přepravce, plátce daně, přepravuje zboží z Prahy do Vídně, objednatelem přepravy je plátce daně registrovaný v Rakousku a sdělí přepravci své DIČ. Místem plnění je Rakousko a tuzemský přepravce a daň přizná objednatel přepravy v Rakousku.

Příklad č.5

Francouzský přepravce, plátce daně ve Francii přepravuje zboží z Německa do Španělska pro objednatele českého plátce daně, na základě jeho DIČ přepravce uplatní systém „reverse charge“ osvobodí daň na výstupu a tuzemskému objednateli vzniká daňová povinnost v tuzemsku.

Právní úpravou ZDPH účinnou od 1.1.2010 je nově upravena osoba povinná k dani, novelizovaným ustanovením § 94 ZDPH se dále dle odst. 8 stává osobou povinnou k dani přijetím služby od osoby povinné k dani v jiném členském státě. V § 108 ZDPH je tak stanovena povinnost přiznat

a zaplatit daň příjemci služby, jestliže je tato služba poskytována osobou povinnou k dani v jiném členském státě. Přijetím této služby se osoba dosud neregistrovaná stává plátcem daně v tuzemsku, okamžikem přijetí této služby, je povinna se zaregistrovat k dani z přidané hodnoty, poskytovateli služby sdělit své DIČ a z této poskytnuté služby zaplatit daň.

Příklad č. 6

Tuzemský přepravce, podnikatel, dosud neregistrovaný k dani, přepravuje zboží z Prahy do Polska, objednatelem přepravy je osoba registrovaná k dani v Polsku, která sdělila přepravci své DIČ. Místem plnění je dle § 9 odst. 1 ZDPH sídlo osoby povinné k dani (Polsko) , přepravce je dle § 94 ZDPH povinen se zaregistrovat k dani z přidané hodnoty a uplatnit systém „reverse charge“.

3.4. Přeprava zajištěná spediční firmou

Spediční firma zajišťuje přepravu na základě smlouvy sjednané s objednatelem zpravidla uzavřené dle § 610 a následujících Obchodního zákoníku. Uzavřením této smlouvy se spediční firma stává přepravcem a zajišťuje přepravu vlastním jménem a na vlastní účet. Právní úprava vyplývající z této smlouvy vymezuje tak spediční firmě stejné povinnosti jako přepravci, bez ohledu na to, že uskutečněná přeprava je prováděna jiným právním subjektem. Z hlediska ZDPH platí pro spediční firmu stejná zákonná úprava jako přepravci.

Příklad č. 7

Francouzská osoba registrovaná ve Francii (objednatel) objedná u spediční firmy - tuzemského plátce daně (spedice) přepravu zboží z Ostravy (ČR) do Madridu (Španělsko). Spedice zadá tuto přepravu osobě registrované v Polsku (polský dopravce). Polský dopravce uskuteční přepravu a vyfakturuje poskytnutou službu spedici. Při stanovení místa plnění uplatní systém „reverse charge“ a přechýlí místo plnění za sídlem spedice, která přizná daň ve svém daňovém přiznání. Spedice vyfakturuje

poskytnutou přepravu objednateli, uplatní systém „reverse charge“, přechýlí místo plnění za sídlem objednatele. Objednatel (osoba povinná k dani ve Francii) uplatní francouzskou daň ve svém daňovém přiznání.

Stručný přehled variant při přepravě zboží

<i>Přeprava z - do</i>	<i>Osoba, pro kterou je přeprava uskutečňována</i>	<i>Daň uplatněná dopravcem</i>
1. ČR - EU	ČR - DIČ, NEDÍČ	20%
2. ČR - EU	Spedice ČR - DIČ, NEDÍČ	20%
3. ČR - EU	EU-DIČ,POV	"reverse charge"
4. ČR - EU	EU-NEPOVINNÁ	20%
5. ČR - ČR	EU-DIČ,POV	"reverse charge"
6. ČR - EU (1)	EU (2) - DIČ	"reverse charge"
7. ČR - EU (1)	EU (2) - NEPOVINNÁ	20%
8. EU - ČR	ČR - DIČ	20%
9. EU - ČR	ČR - NEPOVINNÁ	DPH EU
10. EU - ČR	Spedice ČR - DIČ	20%
11. EU (1) - ČR	EU (2) - DIČ	"reverse charge"
12. EU (1) - ČR	EU (2) - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
13. EU (1) - ČR	EU (1) - DIČ	"reverse charge"
14. EU (1) - ČR	EU (1) - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
15. EU (1) - EU (2)	ČR - DIČ	20%
16. EU (1) - EU (2)	ČR - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
17. EU (2) - EU (1)	ČR - DIČ	20%
18. EU (2) - EU (1)	ČR - NEPOVINNÁ	DPH EU 2
19. EU (1) - EU (2) tam i zpět jedna cesta	ČR - DIČ	20%
20. EU (1) - EU (2) tam i zpět jedna cesta	ČR - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
21. EU (1) - EU (2)	EU (3) - DIČ	"reverse charge"
22. EU (1) - EU (2)	EU (3) - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
23. EU (2) - EU (1)	EU (3) - DIČ	"reverse charge"
24. EU (2) - EU (1)	EU (3) - NEPOVINNÁ	DPH EU 2
25. EU (1) - EU (2)	spedice EU (3)	"reverse charge"
26. EU (1) - EU (2) tam i zpět jedna cesta	EU (3) - DIČ	"reverse charge"
27. EU (1) - EU (2) tam i zpět jedna cesta	EU (3) - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
28. EU (1) - EU (1)	EU (1) - DIČ	"reverse charge"
29. EU (1) - EU (1)	EU (1) - NEPOVINNÁ	DPH EU 1
30. EU (1) - EU (1)	ČR - DIČ	20%

Tab. 3.4.1. Stručný přehled variant při přepravě zboží

Zdroj : GALOČÍK, Svatopluk; LOUŠA, František. DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby. 4.akt.vyd.Praha: GRADA Publishing a.s., 2010. 159 s. ISBN 978-80-247-3075-3 [str.66,67]

3.5. Oblast přepravy z pohledu Směrnice o DPH

Směrnice o DPH má aplikační přednost před právními předpisy daného členského státu, které by byly s ní v rozporu.

Od 1.1.2010 se vychází ze základního pravidla, kdy je prvotním hlediskem příjemce služby a následně skutečnost o jakou službu se jedná.

Směrnice o DPH v člancích 48-52 upravuje přepravní služby.

Dle článku 49 Směrnice o DPH je místem poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani kromě přepravy zboží uvnitř ES je místo, kde se přeprava uskutečňuje, podle pokryté přepravní vzdálenosti.

Dle článku 50 Směrnice o DPH je místem poskytnutí služby uvnitř ES osobě nepovinné k dani místo zahájení přepravy.

Přepřavou dle článku 51 Směrnice o DPH se rozumí přeprava zboží, při níž se místo jejího zahájení a místo jejího ukončení nacházejí na území dvou různých členských států. „Místem zahájení přepravy“ se rozumí místo, kde přeprava zboží skutečně začíná bez ohledu na vzdálenost překonanou na místo, kde se zboží nachází a „místem ukončení přepravy“ se rozumí místo, kde přeprava zboží skutečně končí.

Dle článku 52 Směrnice o DPH členské státy nemusí uplatňovat DPH na úsek přepravy zboží uvnitř Společenství pro osoby nepovinné k dani, který se uskutečňuje přes vody, jež tvoří součást území Společenství. [1, str.240,241]

U mezinárodní přepravy zboží osobě nepovinné k dani se za místo plnění považuje místo zahájení přepravy, pokud

- se jedná o přepravu zboží a

- místo zahájení a ukončení přepravy se nachází ve dvou různých členských státech Společenství.

U zprostředkování mezinárodní přepravy zboží osobě nepovinné k dani se považuje za místo plnění, stejně jako jakékoliv jiné zprostředkování uskutečněné pro osobu nepovinnou k dani, místo plnění zprostředkovaného plnění. Z tohoto důvodu je zpravidla rozhodující místo zahájení přepravy. [1, str. 243]

Naložení, složení zboží popř. jiné související činnosti související s přepravou pro osobu nepovinnou k dani je místem plnění místo, kde se tato činnost uskutečňuje.

Z uvedených článků Směrnice o DPH vyplývá, že tato upravuje podmínky mezinárodní přepravy pro osoby nepovinné k dani (zejména občany jednotlivých členských států).

Úprava přepravy zboží mezi osobami povinnými k dani vychází z článku 44 Směrnice o DPH, obecného pravidla, kdy místem poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stále provozovně osoby povinné k dani nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo její ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má osoba povinná k dani, které je tato služba poskytnuta, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje. [1, str. 230]

Z této úpravy vyplývá, že místem plnění při přepravě mezi osobami povinnými k dani je ve státě příjemce služby, tato skutečnost současně platí i pro služby s touto přepravou související. (např. naložení, složení zboží)

3.5.1 POŘÍZENÍ NOVÉHO DOPRAVNÍHO PROSTŘEDKU DLE SMĚRNICE O DPH

Směrnice o DPH upravuje v čl. 258-259 náležitosti a pravidla pro podávání daňových přiznání při pořízení nových dopravních prostředků uvnitř Společenství. Pro pořizovatele nových dopravních prostředků z EU, tím vzniká další povinnost sdělit potřebné údaje zejména:

- informace, jaký druh dopravního prostředku byl z jiného členského státu pořízen
- účel použití dopravního prostředku
- označení a adresa dodavatele dopravního prostředku, členský stát
- jméno, datum narození a adresa osob povinných odvést daň

Silniční motorové vozidlo

- datum pořízení
- datum prvního uvedení do provozu
- stav tachometru v okamžiku pořízení
- zdvihový objem motoru v cm³
- výkon v kW
- číslo podvozku
- druh vozidla
- typ vozidla
- informaci o výrobci dopravního prostředku [1,str.597-598]

Úprava pořízení nového dopravního prostředku dle Směrnice o DPH je aplikována jednak do § 4 odst.3 písm.b) ZDPH vymezením pojmu "dopravní prostředek" a následně pořízením nového dopravního prostředku v § 19 ZDPH.

3.5.2 PRONÁJEM DOPRAVNÍCH PROSTŘEDKŮ DLE SMĚRNICE O DPH

Směrnice upravuje pronájem dopravních prostředků v článku 56.

Místem poskytnutí krátkodobého pronájmu, je místo kde je dopravní prostředek skutečně dán zákazníkovi k dispozici. [1, str.250]

Krátkodobým nájmem se stanoví období nepřetržitého užívání u dopravního prostředku po dobu 30 dní.

Úprava dlouhodobého nájmu dopravního prostředku není přímo Směrnicí o DPH upravována.

V ZDPH je úprava ze Směrnice aplikována v § 10d v případě krátkodobého pronájmu. Dlouhodobý pronájem je v ZDPH upraven dle § 9 a následně dle místa jeho využití v § 10j ZDPH.

Z této právní úpravy vyplývá zásadní změna oproti předchozí právní úpravě platné v roce 2009, kdy nebyla definice krátkodobého pronájmu v ZDPH definována. Při stanovení místa plnění při pronájmu se v roce 2009 vycházelo z právní úpravy finančního pronájmu uvedeného v § 13 odst. 3 ZDPH, kdy byl finanční pronájem považován za dodání zboží. Při stanovení místa plnění při operativním pronájmu, kdy se jedná o právo nájemce užívat movitou věc po dobu určitou, jde tedy o poskytnutou službu, se vycházelo z obecného pravidla upraveného § 9 ZDPH a v případě pronájmu pro osobu registrovanou v jiném členském státě z § 10 odst. 6 písm. f) ZDPH. Takto stanovenou úpravou v případě finančního pronájmu uskutečněného tuzemským plátcem daně pro osobu registrovanou v jiném členském státě byl uplatněn princip systému „reverse charge“ a pro osobu neregistrovanou uplatněna daň na výstupu.

V případě operativního pronájmu se jednalo o poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku bez ohledu na to, zda se jednalo o operativní pronájem pro osobu registrovanou v jiném členském státě nebo pro osobu neregistrovanou, podléhající dani na výstupu, neboť operativní pronájem

dopravního prostředku byl vyjmut ze systému uplatnění principu „reverse charge“.

V právní úpravě ZDPH účinné od 1.1.2010 je, jak již bylo uvedeno, aplikována ze Směrnice o DPH nová definice krátkodobého pronájmu, taktéž s úpravou v oblasti místa plnění při poskytování služeb a novým zněním § 10 ZDPH dochází ke změnám v oblastech především operativního pronájmu. V oblasti finančního pronájmu upraveného § 13 odst. 3 písm. d) ZDPH nedošlo oproti právní úpravě platné v roce 2009 k žádným změnám. V oblasti operačního pronájmu se vychází při stanovení místa plnění z § 9 odst. 1 ZDPH při poskytování pronájmu dopravního prostředku osobě povinné k dani v jiném členském státě, tzn. místem plnění je stanoveno sídlo nájemce. Při poskytování pronájmu dopravního prostředku osobě nepovinné k dani je místem plnění sídlo pronajímatele. (§ 9 odst. 2 ZDPH). Odlišná úprava pronájmu dopravního prostředku definovaného § 10j ZDPH je platná pro operativní i krátkodobý pronájem dopravního prostředku. Touto úpravou se místo plnění stanovuje dle místa skutečného využívání dopravního prostředku. Je-li uzavřen operativní nebo krátkodobý pronájem dopravního prostředku mezi osobami povinnými k dani, případně mezi osobou povinnou k dani v tuzemsku a osobou nepovinnou k dani, a místem využívání dopravního prostředku je místo v třetí zemi, pak je místem plnění stanovena dle § 10j ZDPH třetí země.

3.5.3 JINÉ ÚPRAVY DLE SMĚRNICE O DPH

Mimo jiné Směrnice o DPH upravuje v čl. 252 zdaňovací období a povinnost podání daňového přiznání, kdy stanoví zdaňovací období ve lhůtě, která vychází z právních úprav jednotlivých členských států, tato lhůta nesmí překročit dva měsíce od konce každého zdaňovacího období. Zdaňovací období členských států je měsíční, dvouměsíční nebo tříměsíční, mohou být stanovena i odlišná období s podmínkou, že nepřekročí jeden rok. V oblasti souhrnného hlášení specifikovaného kapitolou 6 Směrnice

o DPH je aplikace této Směrnice upravena v § 102 ZDPH. Taktéž jiná ustanovení Směrnice o DPH upravující oblast mezinárodní přepravy je k 1.1.2010 již aplikována v ZDPH.

4. Vrácení daně v EU

Tato kapitola je zaměřena na novelizovaná ustanovení ZDPH v oblasti vrácení daně z přijatých plnění s místem plnění v jiném členském státě a dopadem těchto změn ve vazbě na právní stav platný v roce 2009.

4.1. Úprava vrácení daně dle Směrnice o DPH.

Směrnice o DPH upravuje nárok na odpočet daně v čl. 167-192.

V čl. 169 této Směrnice je rozšířena možnost uplatnění nároku na odpočet

- V písm. a) tohoto ustanovení Směrnice o DPH je stanoveno, že nárok na odpočet daně na vstupu v určitém státě vzniká rovněž v situaci, kdy v tomto státě nejsou uskutečňovány žádné ekonomické činnosti a kdy osoba povinná k dani uskutečňuje ekonomické činnosti v jiném členském státě, u kterých by jí ve státě, kde je vystavem daňový doklad na dané plnění, rovněž vznikl nárok na odpočet daně na vstupu. [1, str. 491]

V tomto případě se DPH z přijatého plnění vrací prostřednictvím zvláštního postupu upraveného směrnicí Rady 2008/9/ES.

V čl. 171a Směrnice o DPH je dále upravena možnost, kdy členské státy mohou namísto vrácení daně podle směrnice Rady 2008/9/ES za dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani použít obecné daňové řízení.

4.2. Vrácení daně v roce 2009

Platná úprava ZDPH v roce 2009 neupravovala vrácení daně tuzemským plátcům z přijatých plnění s místem plnění v jiném členském

státě. Tuzemský plátce daně při nárokování daně z těchto přijatých plnění žádal o vrácení daně přímo v jednotlivých členských státech, dle podmínek vycházejících z právní úpravy daného členského státu. Náročnost tohoto legislativního procesu vedla tuzemské plátce k nárokování vrácení prostřednictvím třetích osob.

Přepravicům uskutečňujícím přepravu na území ES vzniká zejména nárok na vrácení daně z pohonných hmot a mytného, u jiných služeb jako např. opravy nákladních vozidel se uplatňuje základní pravidlo pro poskytování služeb v principu reverse charge.

Společnosti zabývající se vrácením daně z jiných členských států se zaměřením na mezinárodní přepravu vybaví přepravce platebními kartami, sloužící k platbám mytného, tankování, rezervací vlaků a trajektů u jejich partnerských společností. Zpravidla měsíčně poskytované služby vyúčtovávají přepravci a z uskutečněných plnění v jiných členských státech nárokují přes místně partnerské společnosti popř. přímé zástupce uplatněnou daň. Nárokovanou daň z členského státu sníženou o svou provizi uhradí po jejím obdržení přepravci.

Mezinárodním přepravicům při nakupování pohonných hmot je mimo výše uvedené nabídnuta služba tzv. ACTIVAT. Podstata této služby spočívá v uvolnění finančních prostředků přepravci, tím, že faktura za spotřebované pohonné hmoty je účtována bez zatížení daně.

4.3. Vrácení daně s účinností od 1.1.2010

Novelizovaný § 82 ZDPH upravuje vrácení daně z přijatých plnění v jiném členském státě.

1) Plátce, který má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, má nárok na vrácení daně na vstupu z plnění s místem plnění v jiném členském státě, ve kterém v období pro vrácení daně neměl sídlo, místo podnikání ani provozovnu a to podle pravidel stanovených tímto jiným členským státem. Pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro

uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 4 nebo 5, má nárok na vrácení daně pouze v poměrné výši.

2) Podmínkou pro vrácení daně v jiném členském státě je podání žádosti o vrácení daně prostřednictvím elektronického portálu spravovaného Ministerstvem financí. Přístup na elektronický portál přidělí místně příslušný správce daně na základě žádosti o přidělení přístupu podané elektronicky ve struktuře zveřejněné Ministerstvem financí.

3) Žádost o vrácení daně se podává nejpozději do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně. Přijetí žádosti o vrácení daně bude žadateli neprodleně potvrzeno prostřednictvím elektronického portálu.[6, str.189]

Nově je v § 82a ZDPH upraveno Vrácení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě. Úpravu dle tohoto § ZDPH je možné aplikovat ve vztahu k vrácení daně z jiného členského státu tuzemskému plátcí.

Žádost o vrácení daně musí obsahovat

- a) daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty žadatele
- b) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, sídlo nebo místo podnikání, místo pobytu žadatele,
- c) obchodní firmu nebo jméno a příjmení, sídlo nebo místo podnikání, místo pobytu zástupce, pokud je ustanoven,
- d) elektronickou adresu
- e) popis ekonomické činnosti žadatele, pro níž je zboží pořízeno nebo služba přijata, pomocí harmonizovaných kódů,
- f) období pro vrácení daně, na které se žádost o vrácení daně vztahuje
- g) prohlášení žadatele o tom, že splnil podmínku stanovenou v odstavci 1 písm. b)

h) údaje o účtu, včetně kódů IBAN,BIC, název vlastníka účtu a měny účtu.

i) za každý daňový doklad nebo daňový doklad při dovozu zboží tyto údaje:

1. daňové identifikační číslo plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, nejde-li o dovoz zboží,

2. obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečnil zdanitelná plnění.

3. evidenční číslo daňového dokladu

4. datum uskutečnění zdanitelného plnění

5. základ daně a výši daně v české měně

6. celkovou výši nároku na vrácení daně v české měně,

7. koeficient pro výpočet poměrné části nároku na odpočet daně vyjádřený jako procentní podíl,

8. druh pořízeného zboží nebo přijaté služby v členění podle kódů uvedených v odstavci 6 ZDPH.

V žádosti o vrácení daně musí být druh zboží nebo služby popsán podle těchto kódů:

1 uhlovodíková paliva,

2 nájem dopravního prostředku,

3 výdaje související s dopravním prostředkem (jiné než zboží a služby uvedené pod kódy 1 a 2)

4 mýtné a silniční poplatky

5 cestovní výlohy, jako např. jízdné v taxi, jízdné ve veřejné dopravě

6 ubytování

7 potraviny, nápoje a restaurační služby

8 vstupné na veletrhy a výstavy

9 výdaje na luxusní zboží, zábavu a reprezentaci,

10 jiné. [6, str. 190]

Období pro vrácení daně, za které lze podat žádost o vrácení daně je nejméně tříměsíční , případně kratší jedná-li se zbytek kalendářního roku, nejvýše za jeden kalendářní rok. Částka v žádosti o vrácení daně nesmí být nižší než 400 EUR za tři měsíce, 50 EUR za kalendářní rok nebo zbytek roku.

Nejpozději lze podat žádost o vrácení daně do 30. září následujícího kalendářního roku po období vzniku nároku na vrácení daně.

Správce daně má stanovenou lhůtu na doplnění údajů v žádosti do 4 měsíců od data obdržení této žádosti. Tyto údaje je žadatel povinen poskytnout do 1 měsíce od doručení výzvy k doplnění údajů. Lhůta k vrácení daně je 4 měsíční a počíná dnem obdržení žádosti zahraničním správcem daně.

4.4. Změny pro přepravce vyplývající z nově upraveného § 82 ZDPH

Novelizovanou úpravou § 82 ZDPH vzniká přepravci možnost nárokovat vrácení daně přímo bez zastupování ustanoveným zástupcem (třetí osobou). V této souvislosti se však může přepravce nechat nadále zastupovat zplnomocněnými zástupci (společnostmi, nabízejícími popsané služby v kapitole 4.2.). V právní úpravě platné v roce 2009 bylo možné mít více zástupců pro nárokování vrácení daně. Bylo tedy možné využívat jak služby pro vrácení daně z mýtného, tak službu ACTIVAT ve vazbě na pohonné hmoty. Novelizovanou úpravou již není možné mít více zástupců, než jednoho pro jednotlivý členský stát a současně není možné mít více zástupců, než jednoho v případě zplnomocnění při podávání žádosti. Zplnomocnění jak vyplývá z § 82 se předkládá místně příslušnému správci

daně. Převzatce tímto stojí před rozhodnutím nárokovat daň bez zástupce anebo dále využívat služeb zastupujících subjektů.

4.5. Analýza nároku vrácení daně přepravci

4.5.1 VRÁCENÍ DANĚ BEZ ZASTUPOVÁNÍ

Převzatce zpravidla nárokuje DPH z pohonných hmot a silničních poplatků, mýtného. Nemá-li sjednány služby se společností na dodávku tohoto zboží (prodejcem, plátcem) v jiném členském státě využívá pořízení zboží přímo u jednotlivých podnikatelských subjektů, podnikajících plátců daně v jiném členském státě, zpravidla čerpací stanice v členských státech. Doklad o pořízení pohonných hmot z jiného členského státu pro vrácení daně musí být originál a mimo náležitosti daňového dokladu opatřen razítkem a podpisem pracovníka čerpací stanice. V oblasti silničních poplatků a mýtného tyto přepravce platí zpravidla na vstupních bránách v jednotlivých členských státech. Hotovostním placením poplatků dochází často k prodloužení doby přepravy. Členské státy mají právo volby tyto poplatky osvobodit od daně nebo zdaňovat. Tato úprava je zakotvena v národních předpisech jednotlivých členských států. DPH na mýtném mají především tyto státy Španělsko, Francie, Rakousko a Itálie, osvobození uplatňují mimo jiné Německo a Belgie.

Pro vrácení daně je potřebné mít všechny doklady v originále s příslušnými náležitostmi. Tyto originály je potřeba naskenovat a přiložit k elektronické žádosti o vrácení daně formou přílohy ve formátu .pdf, .jpg, .tif , max.velikost této přílohy po zazipování je 5 MB. Členské státy dle svých národních předpisů určují jestli a kolik bude vráceno, případně mají stanoveny další podmínky k vrácení nároku zejména, zda je potřebné doložení kopie příslušného originálu dokladu a jiné.

Shrnutím informací přepravci vyplývají administrativní úkony potřebné pro vrácení daně.

1. Splnění náležitostí daňových dokladů pro vrácení daně
2. Členění dokladů dle plnění v jednotlivých státech, a dále dle druhu nebo služby
3. Sledování úhrnu jednotlivých nároků na vrácení daně dle členění v bodu č. 2
4. Skenování příslušných dokladů a vytvoření příloh ve formátu požadovaném ministerstvem financí
5. Zajištění elektronického podpisu a příprava náležitostí pro podání elektronické žádosti o vrácení daně.
6. Elektronické podání žádosti, sledování průběhu jejího řízení a dokladování náležitostí potřebných k případnému doplnění žádosti.

4.5.2 VRÁCENÍ DANĚ FORMOU ZÁSTUPCE

Zástupováním přepravců pro vrácení daně z jiných členských států se zabývají společnosti, které tuto služby poskytovaly před účinností novely ZDPH.

Princip zastupování spočívá v uzavření smlouvy s touto společností.

Zastupující společnost sleduje a zajišťuje všechny administrativní úkony spojené s vrácením daně.

Přepravce poskytne společnosti originály daňových dokladů na základě předávacího protokolu. Společnost tyto zpracuje do požadované přílohy pro podání žádosti o vrácení daně a následně přepravci vrátí.

Stanovuje termíny pro doložení dokladů přepravcem, zpravidla po ukončení každého čtvrtletí. Zhodnocuje přepravci výhodnost podání žádosti kvartální, půlroční nebo roční.

Informuje přepravce v časových intervalech o stavu jeho žádostí. Zpravidla se tato služba poskytuje formou www stránek, kdy je přepravci

přiděleno heslo, na základě něhož si může kontrolovat kdykoliv stav všech svých žádostí.

Platba vrácené daně z jiného členského státu je na účet společnosti v daném členském státě a přes jejich centrální účet následně převedena přepravci.

Mezi další služby poskytnuté přepravci patří forma plateb za poskytované služby partnerskými společnostmi. Přepravce je vybaven platebními kartami společnosti, které mimo jiné nabízí výhodnější cenu nákupu pohonných hmot u partnerských organizací a jiné slevy. Vyúčtování nákupů je prováděno zpravidla měsíčně a přepravce je tímto ušetřen vybavením svých zaměstnanců finanční hotovostí před uskutečněním přepravy.

Nově tyto společnosti nabízí i možnost vrácení spotřební daně z jiných členských států.

Za poskytované služby platí přepravce společností provizi, která se váže ke každé zpracované žádosti. O tuto provizi společnost sníží vrácení daně.

Společnosti zpravidla nepožadují od přepravců garance, ošetření platební schopnosti přepravců je formou pojištění. V případě většího objemu čerpání poskytovaných služeb společnosti využívají nižší frekvenci účtování a to zpravidla patnácti denní, případně zálohové platby.

4.5.3 ACTIVAT

Jinou službou, která přímo neřeší vrácení daně z jiného členského státu, ale naopak využívá možnosti obecných daňových řízení dle národních právních předpisů v jednotlivých členských státech, pro EU upravené v čl. 171a Směrnice o DPH. Tato služba s názvem ACTIVAT byla poskytována již před novelizovanou úpravou vrácení daně dle § 82 ZDPH. Princip této služby je blíže popsán v kapitole 4.2.

Podmínky pro sjednání této služby jsou vázány na potřebný odběr pohonných hmot v daném členském státě, zpravidla 5 tis. litrů nafty měsíčně. Provize za poskytování služeb je vázána na oblast, kde se služba poskytuje. (např. Španělsko, Francie). Služba je taktéž poskytována formou zajištění služeb u partnerských organizací, případně provozoven společnosti v daných členských státech a placena formou platební karty.

Vyúčtování této služby je 15-ti denní, přepravci je účtována služba bez daně.

Takto poskytnutá služba šetří přepravci finanční prostředky, které by musel vynaložit na zaplacení DPH.

4.5.4 POROVNÁNÍ VÝHOD A NEVÝHOD VRÁCENÍ DANĚ

Bez zástupce

- + ušetřená provize za poskytování služeb
- + vlastní volba při výběru nákupu pohonných hmot a určení trasy přepravy
- vysoká administrativa
- sledovanost změn podmínek vrácení v jiných členských státech

Se zástupcem

- + výhoda nákupu při vyšším objemu u partnerských společností zástupce
- + zajištění komplexního administrativního procesu vrácení daně
- + úspora vybavenosti zaměstnanců finančními prostředky před přepravou
- provize za poskytované služby
- nutnost využívat tankování a služeb u partnerských organizací a vazba na organizování přepravy.

ACTIVAT

- + ušetření finančních prostředků úhradou faktury bez daně

- + snížením přijatého plnění o daň je nulovou časovou prodlevou z vrácení daně
- využití pouze služeb u partnerských organizací provozujících službu ACTIVAT
- limitní odběry nákupu pohonných hmot v daném členském státě.
- Vyšší provize za poskytování služeb

4.5.4 NÁKLADOVOST A VOLNÉ FINANČNÍ PROSTŘEDKY

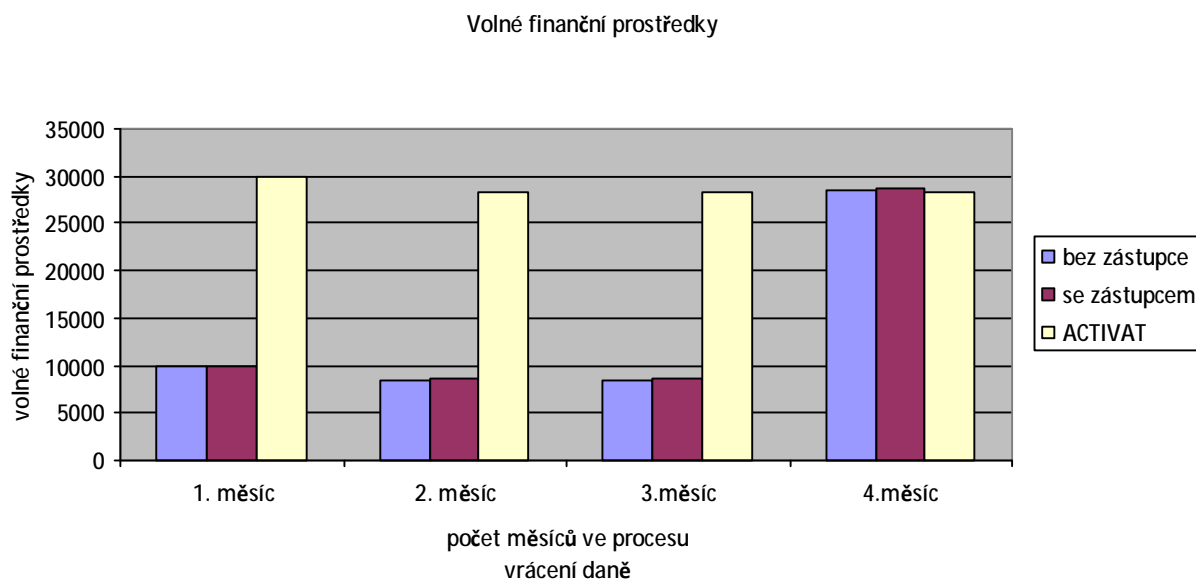
Finanční náklady

Vrácení daně	základ daně	výše daně	návratnost pohledávky	provize	výše provize	mzda zaměstnance	finanční náklady	finanční výnosy	Hospodářský výsledek
bez zástupce	100000	20000	120 dní	0	0	1502	21502	20000	-1502
se zástupcem	100000	20000	120 dní	0,055	1100	200	21300	20000	-1300
ACTIVAT	100000	0	0 dní	0,085	1700	0	1700	0	-1700

Tab.4.5.4.1 Finanční náklady při vrácení daně¹

Zdroj : Vlastní zpracování z údajů poskytnutých společností AIRSPED s.r.o..

¹ Finanční náklady v úhrnu nezahrnují základ daně.



Graf. 4.5.4.1 Volné finanční prostředky ve lhůtě vrácení daně²

Zdroj: Vlastní zpracování z údajů poskytnutých společností AIRSPED s.r.o..

4.6. Celkové zhodnocení

Novelizovaná úprava vrácení daně z přijatých plnění v jiných členských státech omezuje přepravce ve výběru svého zástupce pro vrácení daně.

Legislativní úprava platná v roce 2009 byla vázána pouze na úpravu vrácení daně v národních předpisech členských zemí. Přepravce, tak mohl využít služeb několika společností, za dodržení podmínek jednoho zástupce pro jeden členský stát. Bylo možné využít služeb zástupce ve vazbě na finanční provizi z vrácené daně a současně v jiném členském státě služby ACTIVAT. Omezením na jeden zastupující subject pro vrácení daně ztrácí přepravci zmiňovanou výhodnost.

² Údaje v grafu vychází z tab. 1, hodnotou finančních prostředků je stanoveno 30 000,- Kč

Přínos novelizované úpravy vrácení daně je především v jednotné úpravě vrácení daně ve všech členských státech a to možností pro přepravce nárokovat přes portál MF o vrácení daně ze všech členských států, kdy žádost je vázána pouze limitem hodnoty v EUR za zdaňovací období.

Z analýzy porovnáním informací vyplývají výhody a nevýhody jednotlivých alternativ pro přepravce a je na jeho rozhodnutí a podmínkách, které z nich jsou pro něj větším přínosem.

Z hlediska nákladovosti je pro přepravce vyšším přínosem žádat vrácení daně formou zástupce a z hlediska využitelnosti volných finančních prostředků využití služby ACTIVAT. Splňuje-li přepravce podmínky pro využití služby ACTIVAT, pak je nejvýhodnější formou kombinace služeb zástupce a této služby, poskytované jednou společností. V opačném případě bude kritériem výběru zástupce finanční provize poskytované služby.

5. Závěr

Smlouvou o založení Evropského společenství se členské státy zavázaly odstranit hranice a vytvořit na svém území oblast vnitřního trhu. Vytvoření vnitřního trhu vedlo mimo jiné k harmonizaci v oblasti daně z přidané hodnoty. Zavedení Směrnice o DPH zavazuje členské státy k aplikování této Směrnice do svých národních právních systémů s cílem zajistit uplatnění vyloučení dvojího zdanění DPH a daňovým zatížením konečného spotřebitele v místě, kde je tento spotřebitel usazen. Zásadní změnou znovelizované Směrnice o DPH k 1.1.2010 dochází k aplikování změny místa plnění u služeb do ZDPH.

Zaměření práce na změny vzniklé aplikováním ustanovení Směrnice o DPH především v oblasti mezinárodní silniční dopravy je naplněno zejména při stanovení místa plnění v přepravních službách pro jednotlivé druhy přepravy, pronájmu dopravních prostředků, pořízení nových a dále ve vymezeních a analýze vrácení daně z přijatých plnění uskutečněných na území jiného členského státu včetně všech vazeb a dopadů na původní systém uplatňovaný v roce 2009.

Základním pravidlem při stanovení místa plnění je stanoveno místo, kde má plátce daně své sídlo, jedná-li se však o osobu, která není plátcem je místem plnění zpravidla stát, kde je služba spotřebována.

Aplikování Směrnice o DPH do ZDPH se dotýká oblasti mezinárodní přepravy zboží, kdy tato ruší původní ustanovení platná v r.2009 a přepravu mezi plátcí daně upravuje základním pravidlem.

Zákonná úprava tak upravuje ve výjimkách místo plnění služeb při poskytování mezinárodní přepravy pouze pro osoby nepovinné k dani.

Tato zásadní změna přinesla přepravcům zjednodušení administrativy při stanovení místa plnění a případné snížení nesení zátěže registrace v jiném členském státě, než v kterém má daňový domicil.

Vrácení daně nově upravené ZDPH přináší přepravníkům možnost nárokovat daň z přijatého plnění v jiném členském státě. Nová právní úprava tak umožňuje přepravci podat žádost o vrácení daně elektronicky přes portál daňové správy bez přímých znalostí způsobu uplatňování daně v jiném členském státě, komunikace v této oblasti probíhá na úrovni správců daně. Tuzemský plátce daně je po podání žádosti buď vyzván k doložení údajů uvedených v žádosti nebo obdrží rozhodnutí o vrácení daně. Aplikováním této úpravy ze Směrnice o DPH dochází tak k rovnocenným podmínkám při postupu vrácení daně ve všech členských státech. Většina velkých přepravníků v minulosti nárokovala vrácení daně z plnění v jiném členském státě přes zástupce. Zvýhodňování stávajících služeb poskytnutých zástupci a nové nabídky včetně vrácení spotřební daně povedou přepravce i nadále k využívání jejích služeb. Ustanovení pouze jednoho zástupce pro vrácení daně znamená pro přepravce výběr takové společnosti, která je pro něj nejvíce vyhovující z hlediska nabídky služeb a pro společnosti poskytující tyto služby větší konkurenceschopnost.

Uvedením poskytování služeb v principu reverse charge do systému souhrnných hlášení se výrazně posílí kontrola při výběru DPH. Doposud neuváděné poskytování služeb v tomto principu nemělo z hlediska daňových přiznání vypovídací schopnost, jelikož se zde uváděla hodnota celkových plnění osvobozených od daně v rámci EU. Vypovídací hodnota souhrnného hlášení má tedy nejen funkci kontrolní, ale lze ji využít pro účely statistických údajů v návaznosti na rozsah poskytování služeb pro jednotlivé členské státy.

Zvýšená sazba DPH se v mezinárodní přepravě zboží neprojeví tak výrazně, jako u konečného spotřebitele, neboť ten při pořízení zboží je zpravidla povinen uhradit nejen hodnotu zboží, ale i přepravy. V oblasti přepravy se více projeví zvýšení spotřební daně, které má přímý dopad na

zvýšení nákladů přepravce, přestože tuto také v konečné fázi zaplatí spotřebitel.

Novela ZDPH přinesla přepravcům zjednodušení jejich administrativní práce, zároveň je však postavila do nových úkolů formou rozhodování a změn ve stávajících smluvních vztazích. Zvýšením spotřební daně a změnou sazby DPH se současně přepravcům zkomplikovala již tak neutěšená hospodářská situace na trhu. Konkurenceschopnost tuzemských přepravců v celosvětovém tržním systému se tak pro ně stává velmi obtížnou a v kombinaci s platební schopností odběratelů existencí ohrožující.

Seznam použité literatury

A) KNIHY, PŘÍSPĚVKY VE SBORNÍKU

[1] BERGER,Wolfgang;KINDL,Caroline;WAKOUNIG,Marian.Směrnice ES o dani z přidané hodnoty,1.vydání, únor 2010, Praha:1.VOX a.s.,736s.

ISBN 978-80-86624-83-8

[2] Daňové zákony 2010, 1.vydání, leden 2010,Ostrava:Sagit a.s.,287s.

ISBN 978-80-7208-783-9

[3] GALOČÍK,Svatopluk;LOUŠA,František. DPH a účtování - přeprava, dovoz,vývoz,služby.3.akt.vyd.Praha:GRADA Publishing a.s.,2009. 256s.

ISBN 978-80-247-3074-5

[4] GALOČÍK,Svatopluk;LOUŠA,František. DPH a účtování - přeprava, dovoz,vývoz,služby. 4.akt.vyd.Praha:GRADA Publishing a.s.,2010. 159 s.

ISBN 978-80-247-3075-3

[5] LEDVINKOVÁ,Jana. DPH v příkladech k 1.4.2009DPH v příkladech k 1.4.2009 : praktické příklady včetně zaúčtování, výklad zákona o DPH v oblastech služeb a zboží, úplné znění Informace MF k § 36 odst. 11 zákona o DPH k 1.1.2009, úplné znění informace MF o uplatňování nároku na odpočet daně u osobních automobilů.6.akt.vyd.Olomouc:ANAG,2009. 431 s. ISBN 978-80-7263-537-5

[6] LEDVINKOVÁ,Jana. Průvodce novelou zákona o DPH k 1.1.2010, 1.vyd.Olomouc: ANAG, 2010. 239 s. ISBN 978-80-7263-581-8

[7] LEDVINKOVÁ,Jana. DPH v příkladech 2010, 7.akt.vyd.Olomouc: ANAG, 2010. 479 s. ISBN 978-80-7263-593-1

[8] PITNER,Ladislav;BENDA,Václav. Daň z přidané hodnoty s komentářem podle právního stavu k 1.4.2009.4.akt.vyd.Olomouc:ANAG,2009. 479 s.

ISBN978-80-7263-539-9

[9] Sborník příspěvků z mezinárodní vědecké konference "Nové výzvy pro účetní, daňovou a auditorskou profesi" 10. září 2009, Ostrava, 168 s. ISBN 978-80-7329-221-8

B) ELEKTRONICKÉ PUBLIKACE

[10] Česká daňová správa, vrácení dph, Dostupný z www:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846C-4B2E7CE8/cds/xsl/150.html?year=0>

[11] Transpass – Co je Transpass?, Dostupný z www:

http://www.transpass.eu/ueber_uns/was_ist_transpass.php?locale=cz

[12] Vrácení DPH ACTIVAT EUROVAT, Dostupný z www:

http://www.as24.com/As24/as24.nsf/VS_OPM/340ACD844985CCF1C12576340031B0A5?OpenDocument

[13] Živnostenský zákon, příloha č.3-Koncesované živnosti, Dostupný z

www: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zivnost/priloha3.aspx>

Seznam obrázků, tabulek a grafů

Tab. 3.2.4.1 Místo plnění v přepravě

Tab. 3.4.1 Stručný přehled variant při přepravě zboží

Tab. 4.5.4.1 Finanční náklady při vrácení daně

Graf 4.5.4.1 Volné finanční prostředky ve lhůtě vrácení daně

Použité zkratky a symboly

ČR –	Česká republika
EU –	Evropská Unie
ES -	Evropské společenství
DPH -	Daň z přidané hodnoty
ZDPH -	Zákon o dani z přidané hodnoty (č.235/2004 Sb.)
ZDP -	Zákon o daních z příjmů (č.582/1992 Sb.)
Směrnice o DPH -	Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty v platném znění
DD -	daňový doklad
MFČR -	Ministerstvo financí České republiky
tzn. -	To znamená
tzv. -	Tak zvaná
FZD -	Finanční způsobilost dopravců
DIČ -	Daňové identifikační číslo
max. -	maximálně

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠBTUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠBTUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2010

Hana Škorcová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Poděbradova 61A, 702 00 Ostrava

Seznam příloh:

Příloha č. 1 Přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha č. 2 Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

Rodné číslo / IČ

Důvody pro podání dodatečného
daňového přiznání zjištěny dne

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 94	Osoba identifikovaná k dani § 96	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 95a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Obchodní firma

Fyzická osoba: Příjmení

Jméno

Titul

Sídlo právnické osoby nebo trvalé bydliště fyzické osoby:

a) obec

b) PSČ

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

e) číslo popisné / orientační

f) e-mail

g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby		
<input type="text"/>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		
<input type="text"/>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník atd.)		
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě		
<input type="text"/>		
Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Přiznání sestavil

Telefon

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		f	Základ daně	Daň na výstupu				
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1						
	snižená	2						
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3						
	snižená	4						
Přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě (§ 108)	základní	5						
	snižená	6						
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7						
	snižená	8						
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9						
Dodání zlata podle zvláštního režimu (§ 92a odst. 2)		10						
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	11						
	snižená	12						
II. Plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota				
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20					
Poskytnutí služeb s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované k dani v jiném členském státě (§ 24a)			21					
Vývoz zboží (§ 66)			22					
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23					
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)			24					
Ostatní uskutečňovaná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 69, § 90, § 92, § 92a)			25					
III. Doplnující údaje								
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			30	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Pořízení zboží</th> <th>Dodání zboží</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Pořízení zboží	Dodání zboží		
Pořízení zboží	Dodání zboží							
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40						
	snižená	41						
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad	základní	42						
	snižená	43						
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12	základní	44						
	snižená	45						
Odpočet daně při změně režimu (§ 74)		46						
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45 + 46)		47						
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 78 odst. 2		48						
V. Krácení nároku na odpočet daně								
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50						
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 3)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet				
Vypočtené poměrné část odpočtu daně (§ 76)		52	Koeficient	Odpočet				
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	Změna odpočtu				
VI. Výpočet daňové povinnosti								
Úprava odpočtu daně (§ 78)			60					
Vyrovnání odpočtu daně (§ 79)			61					
Vrácení daně (§ 84)			62					
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 – 62)			63					
Odpočet daně (47 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60 + 61)			64					
Vlastní daňová povinnost (63 – 64)			65					
Nadměrný odpočet (64 – 63)			66					
Rozdíl proti poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (63 – 64)			67					

Záznamy finančního úřadu:

Finanční úřad přiznanou daň vyměřil/dodatečně vyměřil a předepsal podle § 46 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění

pozdějších předpisů, dne ke dni

Podpis oprávněného pracovníka správce daně

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny. Please read the instructions before filling in the required details.

A. ODDÍL (SECTION A)

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran
Sequential Number / Total number of pages

Finančnímu úřadu v, ve, pro
Local Tax Office in

Daňové identifikační číslo
Tax identification number

C Z

otisk podacího razítka finančního úřadu
(box for official stamp of local tax office)

SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ k dani z přidané hodnoty

podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

(RECAPITULATIVE STATEMENT to Value Added Tax according to Article 102 under Act of Value Added Tax No. 235/2004 Coll.)

za kalendářní čtvrtletí (Calendar Quarter)

rok (Year)

Právníká osoba (Legal Entity):

Obchodní jméno (Trade Name):

Fyzická osoba (Natural person):

Příjmení (Surname)

Jméno (First Name)

Titul (Title)

Trvalé bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby (Home Address of Natural person or Residence of Legal Entity):

Obec (City, Town, Village)

PSČ (Postal Code)

Ulice, část obce (číslo popisné/číslem orientačním) (Street, Municipality)

Stát (Country)

B. ODDÍL (SECTION B)

Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplies code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20):					

Číslo řádku (Line number)	Kód země (Country code)	DIČ pořizovatele zboží (Customer's VAT number)	Kód plnění (Supplier code)	Počet plnění (Number of supplies)	Celková hodnota plnění v Kč (Total value of supplies in CZK)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1-20 (Control sum of lines 1-20):					

C. ODDÍL (SECTION C)

PROHLASUJI, ZE VSECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO SOUHRNNÉM HLÁŠENÍ
JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ.

I DECLARE, THAT ALL FILLED INFORMATION IN THIS RECAPITULATIVE STATEMENT ARE TRUTHFUL AND COMPLETE.

Osoba oprávněná k podpisu za daňový subjekt (Authorised Person):

Příjmení (Surname)

Jméno (First Name)

U právnické osoby: postavení vzhledem k právnické osobě

In Case of Legal Entity: Statutory Authorization for Dealings (Acls)

Datum
Date

Ověř.
notářská
Státní

Podpis
Signature

Hlášení sestavil
Filled by

Telefon
Phone

Záznamy finančního úřadu
Notes of local tax office

Podpis oprávněného pracovníka správce daně
Signature of Competent Tax Administrator